Deutscher Bundestag **Drucksache 16/634**

16. Wahlperiode 13. 02. 2006

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

A. Problem und Ziel

Im Bereich der Steuerpolitik setzt die Bundesregierung ein schnell wirksames Gesamtpaket von Maßnahmen um, das zu der erforderlichen Stabilisierung der öffentlichen Haushalte beiträgt, wirtschaftsfördernde Impulse gibt und zugleich eine gerechte, gleichmäßige und transparente Besteuerung sicherstellt.

Um die auf allen Ebenen äußerst angespannte Lage der öffentlichen Haushalte zu verbessern, ist es unerlässlich, dass die vorhandenen Steuergesetze nicht unterlaufen werden. Legale, aber unerwünschte Umgehungs- und Gestaltungsmöglichkeiten müssen deshalb eingeschränkt werden. Insbesondere handelt es sich dabei um folgende Umgehungs- und Gestaltungsmöglichkeiten:

– Unter Ausnutzung der geltenden Regelungen für die Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) beteiligen sich Kapitalanleger an einer so genannten gewerblich geprägten Gesellschaft, die im Wertpapierhandel tätig ist, mit dem Ergebnis, dass sich das eingezahlte Kapital zur Betriebsausgabe wandelt und als Verlust mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden kann. Auch bei Steuerpflichtigen, die Grundstücke erwerben und die Absicht erklären, im sog. gewerblichen Grundstückshandel tätig werden zu wollen, bestehen vergleichbare Gestaltungsmöglichkeiten.

– Unklarheiten bei der bilanziellen Bewertung von bestimmten Sicherungsgeschäften mit Finanzinstrumenten können für den Ausweis von Verlusten in Milliardenhöhe genutzt werden, obwohl den Verlusten unversteuerte Gewinne in gleicher Höhe gegenüberstehen.

– Durch die Ausweitung der Zulässigkeit der Bildung von gewillkürtem Betriebsvermögen auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ergeben sich zahlreiche Fallgestaltungen, bei denen der Ansatz der privaten Nutzung eines Kraftfahrzeuges pro Monat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises (1-Prozent-Regelung) zu einem ungerechtfertigten Vorteil für den Steuerpflichtigen führt.

– Bei Umsätzen im Zusammenhang mit Gebäudereinigungen kann in bestimmten Fällen nicht sichergestellt werden, dass diese von den leistenden Unternehmern vollständig im allgemeinen Besteuerungsverfahren erfasst werden bzw. der Fiskus den Steueranspruch beim Leistenden realisieren kann.

– Bei Internetauktionen werden vermehrt Belege – wie etwa Tankquittungen – versteigert, um die Erlangung von unberechtigten Steuervorteilen zu ermöglichen.

B. Lösung

Mit dem Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen wird dem Gestaltungsmissbrauch und der nicht gerechtfertigten Ausnutzung von Gesetzeslücken im Steuerrecht insbesondere mit folgenden Maßnahmen entgegengewirkt:

– Anpassung der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG: Berücksichtigung von Anschaffungskosten für Wertpapiere, vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte sowie Grundstücke erst im Zeitpunkt der Veräußerung bzw. Entnahme.

– Verpflichtung zur Bildung von Bewertungseinheiten in der Steuerbilanz (§ 5 Abs. 1a EStG).

– Beschränkung der Anwendung der 1-Prozent-Regelung auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG).

– Herstellung der umsatzsteuerlichen Neutralität bei Umsätzen aus Glücksspielen mit Geldeinsatz (§ 4 Nr. 9 Buchstabe b Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes – UStG).

– Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) auf bestimmte Gebäudereinigungen.

– Ergänzung des § 379 der Abgabenordnung (AO): Ahndung der entgeltlichen Weitergabe von Belegen als Steuerordnungswidrigkeit.

Das Gesetz leistet damit einen Beitrag zur weiteren Stabilisierung der Steuerbasis und führt zu größerer Steuergerechtigkeit.

C. Alternativen

Keine

D. Finanzielle Auswirkungen

Für die Haushalte der Gebietskörperschaften ergeben sich in den Kassenjahren 2006 bis 2010 die nachfolgenden Auswirkungen:

Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

Gebiets-körperschaft	Steuermehreinnahmen in Mio. Euro in den Kassenjahren				
	2006	2007	2008	2009	2010
Bund	120	287	374	375	372
Länder	107	258	335	334	332
Gemeinden	33	85	111	111	111
Insgesamt	260	630	820	820	815

E. Sonstige Kosten

Keine

Berlin, den 10. Februar 2006

BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
DIE BUNDESKANZLERIN

An den
Präsidenten des
Deutschen Bundestages
Herrn Dr. Norbert Lammert
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

mit Begründung und Vorblatt (Anlage 1).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 819. Sitzung am 10. Februar 2006 gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf wie aus Anlage 2 ersichtlich Stellung zu nehmen.

Die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates wird nachgereicht.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4210, 2003 I S. 179), zuletzt geändert durch Artikel … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …), wird wie folgt geändert:

1. § 4 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 3 Satz 4 werden nach den Wörtern „Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens“ ein Komma sowie die Wörter „für Anteile an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, für Grund und Boden sowie Gebäude des Umlaufvermögens“ eingefügt.

   b) In Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 wird die Angabe „§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3“ durch die Angabe „§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 oder 3“ ersetzt.

2. § 5 wird wie folgt geändert:

   a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

      „(1a) Die Ergebnisse der in der handelsrechtlichen Rechnungslegung zur Absicherung finanzwirtschaftlicher Risiken gebildeten Bewertungseinheiten sind auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich.“

   b) Dem Absatz 4a wird folgender Satz angefügt:

      „Das gilt nicht für Ergebnisse nach Absatz 1a.“

3. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

   „Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 vom Hundert betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat mit 1 vom Hundert des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen.“

4. § 52 wird wie folgt geändert:

   a) Dem Absatz 10 wird folgender Satz angefügt:

      „§ 4 Abs. 3 Satz 4 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für Wirtschaftsgüter anzuwenden, die nach dem … [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“

   b) In Absatz 12 wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:

      „§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2005 beginnen.“

   c) In Absatz 16 wird nach Satz 14 folgender Satz eingefügt:

      „§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2005 beginnen.“

Artikel 2

Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt geändert durch Artikel … des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …), wird wie folgt geändert:

1. In § 4 Nr. 9 Buchstabe b Satz 1 werden die Wörter „, sowie die Umsätze der zugelassenen öffentlichen Spielbanken, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind“ gestrichen.

2. § 13b wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 1 werden am Ende der Nummer 5 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 6 angefügt:

      „6. Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen; dies gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger ausschließlich nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet.“

   b) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

      „In den in Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist; in den in Absatz 1 Satz 1 Nr. 5 und 6 genannten Fällen schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist.“

Artikel 3

Änderung der Abgabenordnung

§ 379 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866, 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel … des Gesetzes vom … geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. Belege ausstellt, die in tatsächlicher Hinsicht unrichtig sind,
2. Belege gegen Entgelt in den Verkehr bringt oder
3. nach Gesetz buchungs- oder aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder Betriebsvorgänge nicht oder in tatsächlicher Hinsicht unrichtig verbucht oder verbuchen lässt

und dadurch ermöglicht, Steuern zu verkürzen oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen."

Artikel 4

Inkrafttreten

(1) Artikel 2 Nr. 2 tritt am 1. Juli 2006 in Kraft.

(2) Im Übrigen tritt dieses Gesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

I. Allgemeiner Teil

Die Bundesregierung setzt im Bereich der Steuerpolitik auf ein schnell wirksames Gesamtpaket steuerlicher Maßnahmen, das

- dem Staat auf allen staatlichen Ebenen – Bund, Länder und Gemeinden – dauerhaft sichere Einnahmen garantieren und damit zur erforderlichen Stabilisierung des Haushalts beitragen soll,
- wirtschaftsfördernde Impulse geben und somit auch die Attraktivität des Wirtschaftstandorts Deutschland im internationalen Wettbewerb spürbar steigern soll und
- eine gerechte, gleichmäßige und transparente Besteuerung sicherstellen soll.

Das Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen enthält vor allem Regelungen, die dem Gestaltungsmissbrauch und der nicht gerechtfertigten Ausnutzung von Gesetzeslücken im Steuerrecht entgegenwirken. Das Gesetz leistet damit nicht nur einen Beitrag zur weiteren Stabilisierung der Steuerbasis. Es führt vielmehr unmittelbar zu größerer Steuergerechtigkeit und verhilft damit auch dem verfassungsrechtlichen Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu größerer Geltung.

Das Gesetz umfasst folgende Maßnahmen:

- Mit der vorgesehenen Änderung des § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) wird eine weitere Gestaltungsmöglichkeit im Steuerrecht beseitigt: Anschaffungs- und Herstellungskosten für Wertpapiere und Grundstücke sollen künftig unabhängig von der Zuordnung zum Umlauf- oder Anlagevermögen erst im Zeitpunkt der Veräußerung bzw. Entnahme berücksichtigt werden. Bisher erzielbare Steuerstundungseffekte entfallen.
- Die ebenfalls beabsichtigte Ergänzung in § 5 EStG betrifft sog. Hedges und statuiert klarstellend eine Pflicht zur Bildung von Bewertungseinheiten in der Steuerbilanz. Sie beugt damit Bestrebungen vor, wirtschaftlich zusammenhängende Bilanzpositionen einzeln zu bewerten, um damit Verluste, die tatsächlich niemals eintreten, steuerlich geltend zu machen.
- Mit der Änderung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG wird die Möglichkeit, bei der Bewertung die private Nutzung eines Kraftfahrzeuges pro Monat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen, auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens beschränkt.
- Die beabsichtigte Änderung des § 4 Nr. 9 Buchstabe b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ist Folge des Urteils des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) vom 17. Februar 2005 (verbundene Rechtssachen C-453/02 und C-462/02) und der Anschluss-Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 12. Mai 2005 – V R 7/02 – und vom 19. Mai 2005 – V R 50/01, wonach es unzulässig ist, Umsätze gewerblicher Glücksspielanbieter zu besteuern, während Umsätze zugelassener öffentlicher Spielbanken steuerbefreit sind. Die bislang umsatzsteuerfreien Umsätze der zugelassenen öffentlichen Spielbanken, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind, werden in die Umsatzsteuerpflicht einbezogen. Die Änderung verhindert Steuerausfälle von Bund, Ländern und Gemeinden, die infolge der aktuellen Rechtsprechung eintreten.
- Mit der vorgesehenen Ergänzung des § 13b UStG wird die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf bestimmte Gebäudereinigungen erweitert. Da in diesem Bereich typischerweise nicht sichergestellt werden kann, dass entsprechende Umsätze von den leistenden Unternehmern vollständig im allgemeinen Besteuerungsverfahren erfasst werden bzw. der Fiskus den Steueranspruch beim Leistenden realisieren kann, dient diese Maßnahme der Verhinderung von Umsatzsteuerausfällen.
- Die geplante Ergänzung des § 379 der Abgabenordnung (AO) eröffnet die Möglichkeit, die vermehrt zu beobachtende Praxis zu ahnden, Tankbelege an Dritte zu veräußern, die diese dann zum Nachweis angeblicher Betriebsausgaben oder Werbungskosten missbrauchen.

Im Zuge der gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Männern und Frauen keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.

Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuer-art / Gebiets-körper-schaft	Volle Jahres-wirkung [1)]	Kassenjahr				
				2006	2007	2008	2009	2010
1	§ 4 Abs. 3 S. 4 EStG [2)]	**Insg.**	**+ 500**	**+ 125**	**+ 375**	**+ 500**	**+ 500**	**+ 500**
	Anpassung der Gewinnermittlung nach § 4	ESt	+ 475	+ 120	+ 355	+ 475	+ 475	+ 475
	Abs. 3 EStG; Anschaffungskosten für	SolZ	+ 25	+ 5	+ 20	+ 25	+ 25	+ 25
	Wertpapiere u.ä. können erst im Zeitpunkt							
	der Veräußerung abgezogen werden	**Bund**	**+ 227**	**+ 56**	**+ 171**	**+ 227**	**+ 227**	**+ 227**
		ESt	+ 202	+ 51	+ 151	+ 202	+ 202	+ 202
		SolZ	+ 25	+ 5	+ 20	+ 25	+ 25	+ 25
		Länder	**+ 202**	**+ 51**	**+ 151**	**+ 202**	**+ 202**	**+ 202**
		ESt	+ 202	+ 51	+ 151	+ 202	+ 202	+ 202
		Gem.	**+ 71**	**+ 18**	**+ 53**	**+ 71**	**+ 71**	**+ 71**
		ESt	+ 71	+ 18	+ 53	+ 71	+ 71	+ 71
2	§ 5 Abs. 1a EStG - NEU - [3)]	**Insg.**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**
	Verpflichtung zur Bildung von	Bund	-	-	-	-	-	-
	Bewertungseinheiten in der Steuerbilanz	Länder	-	-	-	-	-	-
		Gem.	-	-	-	-	-	-
3	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG	**Insg.**	**+ 255**	**+ 110**	**+ 200**	**+ 255**	**+ 255**	**+ 255**
	Beschränkung der Anwendung der 1%-	GewSt	+ 15	.	+ 10	+ 15	+ 15	+ 15
	Regelung auf Fahrzeuge des notwendigen	ESt	+ 170	+ 85	+ 135	+ 170	+ 170	+ 170
	Betriebsvermögens (betriebliche Nutzung	SolZ	+ 10	+ 5	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10
	mehr als 50%)	USt	+ 60	+ 20	+ 50	+ 60	+ 60	+ 60
		Bund	**+ 114**	**+ 51**	**+ 88**	**+ 114**	**+ 114**	**+ 114**
		GewSt	+ 1	.	.	+ 1	+ 1	+ 1
		ESt	+ 72	+ 36	+ 57	+ 72	+ 72	+ 72
		SolZ	+ 10	+ 5	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10
		USt	+ 31	+ 10	+ 26	+ 31	+ 31	+ 31
		Länder	**+ 102**	**+ 45**	**+ 81**	**+ 102**	**+ 102**	**+ 102**
		GewSt	+ 2	.	+ 1	+ 2	+ 2	+ 2
		ESt	+ 72	+ 36	+ 57	+ 72	+ 72	+ 72
		USt	+ 28	+ 9	+ 23	+ 28	+ 28	+ 28
		Gem.	**+ 39**	**+ 14**	**+ 31**	**+ 39**	**+ 39**	**+ 39**
		GewSt	+ 12	.	+ 9	+ 12	+ 12	+ 12
		ESt	+ 26	+ 13	+ 21	+ 26	+ 26	+ 26
		USt	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1
4	§ 4 Nr. 9 Buchst. b) UStG [4)]	**Insg.**	**+ 60**	**+ 20**	**+ 45**	**+ 55**	**+ 60**	**+ 60**
	Umsatzsteuerpflicht für Umsätze	USt	+ 60	+ 20	+ 45	+ 55	+ 60	+ 60
	zugelassener öffentlicher Spielbanken;							
	Inkrafttreten am Tage nach Verkündung	**Bund**	**+ 31**	**+ 10**	**+ 23**	**+ 28**	**+ 31**	**+ 31**
	(Annahme: 1. Mai 2006)	USt	+ 31	+ 10	+ 23	+ 28	+ 31	+ 31
		Länder	**+ 28**	**+ 9**	**+ 21**	**+ 26**	**+ 28**	**+ 28**
		USt	+ 28	+ 9	+ 21	+ 26	+ 28	+ 28
		Gem.	**+ 1**	**+ 1**	**+ 1**	**+ 1**	**+ 1**	**+ 1**
		USt	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1	+ 1

Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuer-art / Gebiets-körper-schaft	Volle Jahres-wirkung [1]	Kassenjahr				
				2006	2007	2008	2009	2010
5	§ 13b UStG	**Insg.**	**+ 10**	**+ 5**	**+ 10**	**+ 10**	**+ 5**	**.**
	Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfänger (nur Unternehmer) auf Gebäudereinigungsleistungen ab dem 1. Juli 2006	USt	+ 10	+ 5	+ 10	+ 10	+ 5	.
		Bund	**+ 5**	**+ 3**	**+ 5**	**+ 5**	**+ 3**	**.**
		USt	+ 5	+ 3	+ 5	+ 5	+ 3	.
		Länder	**+ 5**	**+ 2**	**+ 5**	**+ 5**	**+ 2**	**.**
		USt	+ 5	+ 2	+ 5	+ 5	+ 2	.
		Gem.	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**
		USt	.	.	.	.	.	.
6	§ 379 AO [5]	**Insg.**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**
	Änderung der Abgabenordnung, Ausweitung der Tatbestandsmerkmale von Ordnungs-widrigkeiten (Weitergabe von Tankbelegen)	Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	-	-	-	-	-	-
		Gem.	-	-	-	-	-	-
7	**Finanzielle Auswirkungen des Entwurfs eines Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen**	**Insg.**	**+ 825**	**+ 260**	**+ 630**	**+ 820**	**+ 820**	**+ 815**
		GewSt	+ 15	.	+ 10	+ 15	+ 15	+ 15
		ESt	+ 645	+ 205	+ 490	+ 645	+ 645	+ 645
		SolZ	+ 35	+ 10	+ 25	+ 35	+ 35	+ 35
		USt	+ 130	+ 45	+ 105	+ 125	+ 125	+ 120
		Bund	**+ 377**	**+ 120**	**+ 287**	**+ 374**	**+ 375**	**+ 372**
		GewSt	+ 1	.	.	+ 1	+ 1	+ 1
		ESt	+ 274	+ 87	+ 208	+ 274	+ 274	+ 274
		SolZ	+ 35	+ 10	+ 25	+ 35	+ 35	+ 35
		USt	+ 67	+ 23	+ 54	+ 64	+ 65	+ 62
		Länder	**+ 337**	**+ 107**	**+ 258**	**+ 335**	**+ 334**	**+ 332**
		GewSt	+ 2	.	+ 1	+ 2	+ 2	+ 2
		ESt	+ 274	+ 87	+ 208	+ 274	+ 274	+ 274
		USt	+ 61	+ 20	+ 49	+ 59	+ 58	+ 56
		Gem.	**+ 111**	**+ 33**	**+ 85**	**+ 111**	**+ 111**	**+ 111**
		GewSt	+ 12	.	+ 9	+ 12	+ 12	+ 12
		ESt	+ 97	+ 31	+ 74	+ 97	+ 97	+ 97
		USt	+ 2	+ 2	+ 2	+ 2	+ 2	+ 2

Anmerkungen:

[1] Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

[2] Zusätzliche Mehreinnahmen, die über die finanziellen Auswirkungen der Einführung des § 15b EStG hinausreichen.

[3] Die Maßnahme dient zur Verhinderung von Steuermindereinnahmen, da sie Bestrebungen vorbeugt, die derzeitige Bilanzierungspraxis zur Bildung von Bewertungseinheiten abzuschaffen und wirtschaftlich zusammenhängende Bilanzpositionen einzeln zu bewerten.

[4] Die Berechnung weist Auswirkungen gegenüber der geltenden nationalen Rechtslage aus. Mit der Änderung werden darüber hinaus 200 Mio. € jährliche Mindereinnahmen vermieden, die aufgrund der aktuellen Rechtsprechung von EuGH und BFH durch die Ausdehnung der Steuerbefreiung auf gewerbliche Glücksspielanbieter entstehen.

[5] Verfahrensrechtliche Änderung zur Sicherung des Steueraufkommens.

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 4)

Zu Buchstabe a (Absatz 3 Satz 4)

In der Bundesrepublik Deutschland verbreitet sich derzeit ein aus Sicht der Kapitalanleger lukratives Steuersparmodell, durch das in einzelnen Ländern bereits Steuerausfälle von mehreren 100 Mio. Euro verursacht wurden.

Das Modell wird in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) mit einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) als geschäftsführender Gesellschafterin betrieben. Erwirbt die GbR Wertpapiere, kann sie die Anschaffungskosten als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben behandeln. Den jeweiligen Verlustanteil aus dem Wertpapierankauf verrechnen die Gesellschafter mit ihren übrigen positiven Einkünften und vermindern so ihre Steuerschuld.

Ausgangspunkt dieses Modells ist die Gewinnermittlungsvorschrift des § 4 Abs. 3 EStG (Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben), die einen sofortigen Abzug der Anschaffungskosten von zum Umlaufvermögen gehörenden Wertpapieren vorsieht. Lediglich bei nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten erst im Zeitpunkt der Veräußerung als Betriebsausgabe zu behandeln. Das Modell ist jedoch auf kurzfristige Vermögensumschichtungen innerhalb von 12 Monaten angelegt, so dass es sich bei den Wertpapierkäufen durchweg um Umlaufvermögen handelt.

Auch bei Steuerpflichtigen, die gewerblichen Grundstückshandel betreiben und zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG berechtigt sind, bestehen vergleichbare Gestaltungsmöglichkeiten. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der an deren Stelle tretende Wert für die zum Umlaufvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter Grund und Boden und Gebäude können im Wirtschaftsjahr der Anschaffung, Herstellung, Einlage oder Einbringung in das Betriebsvermögen sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen und damit mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden. Der Gewinn aus der Veräußerung der Grundstücke wird häufig erst Jahre später der Besteuerung unterworfen, so dass ein ggf. langjähriger Steuerstundungseffekt eintritt.

Die vorgesehene Ergänzung des Wortlauts des § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG um die Wörter „für Anteile an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, für Grund und Boden sowie Gebäude des Umlaufvermögens“ stellt sicher, dass die Anschaffungs- und Herstellungskosten oder der an deren Stelle tretende Wert für diese Wirtschaftgüter stets – und damit unabhängig von der Zuordnung zum Umlauf- oder Anlagevermögen – erst im Zeitpunkt der Veräußerung oder Entnahme berücksichtigt werden.

Zu Buchstabe b (Absatz 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3)

Folgeänderung zur Änderung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG, nach der die private Nutzung eines Kraftfahrzeuges anhand der sog. 1-Prozent-Regelung auf Kraftfahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens begrenzt wird. Bei der Ermittlung der nicht als Betriebsausgaben abziehbaren Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind anstelle dieser Pauschalierungsregelung (0,03 Prozent pro Entfernungskilometer und Monat abzüglich Entfernungspauschale) die tatsächlichen Aufwendungen gegenzurechnen.

Zu Nummer 2 (§ 5)

Zu Buchstabe a (Absatz 1a – neu –)

Unternehmen sichern Geschäfte (Grundgeschäfte), die einem Kursrisiko unterliegen, in der Regel durch andere Geschäfte (Sicherungsgeschäfte) ab, die einem gegenläufigen Risiko unterliegen, um Verluste zu vermeiden (Hedge).

In der handelsrechtlichen Rechnungslegung werden die Chancen und Risiken aus den Grund- und Sicherungsgeschäften kompensatorisch in Bewertungseinheiten zusammengefasst. Führt die kompensatorische Bewertung insgesamt zu einem positiven Ergebnis, bleibt dieses nach § 252 Nr. 4 des Handelsgesetzbuchs (HGB) außer Ansatz, ein negatives Ergebnis mindert dagegen den Gewinn.

Die vorgeschlagene Gesetzesänderung stellt klar, dass diese handelsrechtliche Praxis zur Bildung von Bewertungseinheiten auch weiterhin für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich bleibt. Sie beugt Bestrebungen vor, wirtschaftlich zusammenhängende Bilanzpositionen einzeln zu bewerten. Der handels- und steuerrechtliche Grundsatz der Einzelbewertung (§ 240 Abs. 1 i. V. m. § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB; § 6 Abs. 1 EStG) und das Saldierungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB) entsprechen bei Sicherungsgeschäften im Rahmen von Portfolien nicht den tatsächlichen Gegebenheiten in der Praxis. Er führt durch die isolierte imparitätische Bewertung (strenges Niederstwertprinzip) zur Berücksichtigung von Verlusten, die tatsächlich niemals eintreten werden.

Eine Beschränkung der Bewertungseinheiten auf die „Micro-Hedges“ – und damit auf direkte und enge Sicherungszusammenhänge – würde bei den in der Praxis üblichen „Portfolio-Hedges“ und „Macro-Hedges“ zu falschen Ergebnissen führen.

Der Gesetzesvorschlag wirkt einer weiteren Differenzierung von Handels- und Steuerrecht entgegen. Er erspart den Unternehmen zusätzlichen Verwaltungsaufwand, den die steuerliche Einzelbewertung von Grund- und Sicherungsgeschäften nach sich ziehen würde.

Zu Buchstabe b (Absatz 4a Satz 2 – neu –)

Ein nach der Bildung der Bewertungseinheiten verbleibendes negatives Ergebnis wird in der Handelsbilanz oftmals als Rückstellung für drohende Verluste dargestellt. Tatsächlich handelt es sich bei dieser Bilanzposition jedoch um die Zusammenfassung einer Vielzahl unterschiedlichster Aufwendungen und Erträge. Der eingefügte Satz 2 in Absatz 4a stellt klar, dass diese lediglich technisch als Rückstellung für drohende Verluste bezeichnete Bilanzposition nicht dem Passivierungsverbot nach Absatz 4a Satz 1 unterliegt.

Zu Nummer 3 (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2)

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist die private Nutzung eines Kraftfahrzeuges für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Das Gesetz unterscheidet hierbei nicht, ob es sich bei dem Kraftfahrzeug um notwendiges oder

gewillkürtes Betriebsvermögen handelt. Durch die Anerkennung von gewillkürtem Betriebsvermögen auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (BFH vom 2. Oktober 2003, BStBl II 2004 S. 985) ergeben sich zahlreiche Fallgestaltungen, bei denen die 1-Prozent-Regelung zu einem ungerechtfertigten Vorteil für den Steuerpflichtigen führt, weil der Gesetzgeber bei der Schaffung der Regelung von einer durchschnittlichen privaten Nutzung von 30 bis 35 Prozent ausgegangen ist.

Mit der Änderung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG wird die Anwendung der 1-Prozent-Regelung auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens (betriebliche Nutzung zu mehr als 50 Prozent) beschränkt. Befindet sich ein Kraftfahrzeug im gewillkürten Betriebsvermögen (betriebliche Nutzung von mindestens 10 Prozent bis zu 50 Prozent), ist der Entnahmewert nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG zu ermitteln und mit den auf die geschätzte private Nutzung entfallenden Kosten anzusetzen. Dieser Nutzungsanteil ist vom Steuerpflichtigen im Rahmen allgemeiner Darlegungs- und Beweislastregelungen nachzuweisen (d. h. glaubhaft zu machen). Die Führung eines Fahrtenbuches ist dazu nicht zwingend erforderlich.

Mit der Änderung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist keine Änderung der Besteuerung des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers (§ 8 Abs. 2 Satz 2 EStG) verbunden, dem von seinem Arbeitgeber ein Kraftfahrzeug überlassen wird (Dienstwagen). Dieses stellt beim Arbeitgeber notwendiges Betriebsvermögen dar – unabhängig davon, wie der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug nutzt.

Zu Nummer 4 (§ 52)

Zu Buchstabe a (Absatz 10 Satz 2 – neu –)

Zeitliche Anwendungsregelung für die Änderung des § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG.

Zu Buchstabe b (Absatz 12 Satz 3 – neu –)

Zeitliche Anwendungsregelung zu § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG.

Zu Buchstabe c (Absatz 16 Satz 15 – neu –)

Zeitliche Anwendungsregelung zu § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.

Zu Artikel 2 (Umsatzsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (§ 4 Nr. 9 Buchstabe b Satz 1)

Mit Urteil vom 17. Februar 2005 (verbundene Rechtssachen C-453/02 und C-462/02) hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschieden, dass eine Umsatzsteuerbefreiung von Glücksspielen mit Geldeinsatz in zugelassenen öffentlichen Spielbanken gemeinschaftsrechtlich unzulässig ist, wenn gleichzeitig gleichartige Umsätze außerhalb dieser Spielbanken umsatzsteuerpflichtig sind. Der EuGH erkennt eine Verletzung des umsatzsteuerlichen Neutralitätsgrundsatzes, wenn zur Abgrenzung steuerbefreiter und steuerpflichtiger Glücksspielumsätze an die Identität des Veranstalters oder Betreibers der Spiele oder Geräte angeknüpft wird. Der Bundesfinanzhof hat in seinen Anschluss-Urteilen vom 12. Mai 2005 – V R 7/02 – und vom 19. Mai 2005 – V R 50/01 – entschieden, dass die Kläger sich, da § 4 Nr. 9 Buchstabe b UStG mit der Bestimmung des Artikels 13 Teil B Buchstabe f der 6. EG-Richtlinie unvereinbar ist, in dem Sinne auf diese Bestimmung berufen können, dass die Vorschrift des § 4 Nr. 9 Buchstabe b UStG keine Anwendung findet.

Um die umsatzsteuerliche Neutralität herzustellen und die durch die Rechtsprechung eröffnete Berufungsmöglichkeit gewerblicher Glücksspielanbieter auf die Steuerbefreiung aufzuheben, werden die bislang umsatzsteuerfreien Umsätze der zugelassenen öffentlichen Spielbanken, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind, in die Umsatzsteuerpflicht einbezogen.

Eine Gesetzesänderung, die zwar an der bisherigen umsatzsteuerlichen Unterscheidung in § 4 Nr. 9 Buchstabe b UStG festhält, diese aber durch Anknüpfen insbesondere an die Gewerbeordnung oder die Art der Geldspielgeräte innerhalb und außerhalb der Spielbanken reglementiert, erscheint mit Blick auf das Neutralitätsprinzip der Mehrwertsteuer mit erheblichen EG-rechtlichen Unsicherheiten behaftet zu sein. Eine solche Gesetzesänderung ist daher nicht in Erwägung zu ziehen.

Von der Umsatzsteuer zu befreien sind nach Artikel 13 Teil B Buchstabe f der 6. EG-Richtlinie Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden. Aus dieser Formulierung folgt zunächst, dass die Richtlinienvorschrift die Mitgliedstaaten nicht dazu verpflichtet, sämtliche Glücksspiele mit Geldeinsatz steuerfrei zu stellen, sondern im Gegenteil, die Mitgliedstaaten können Einschränkungen vornehmen. Die Bundesrepublik Deutschland sowie jeder andere Mitgliedstaat ist deshalb – in den Grenzen des Neutralitätsgrundsatzes – befugt, Art und Umfang der Steuerbefreiung für die erfassten Glücksspiele eigenständig zu bestimmen.

Dabei ist zum einen zu beachten, dass nach ständiger Rechtsprechung des EuGH Befreiungsvorschriften eng auszulegen sind, da Grundsatz der 6. EG-Richtlinie ist, dass sämtliche Umsätze besteuert werden.

Zum anderen dürfen aber nicht sämtliche Glücksspiele mit Geldeinsatz steuerpflichtig behandelt werden. Zu berücksichtigen ist in dem Zusammenhang, dass Wetten und Lotterien ebenfalls Glücksspiele mit Geldeinsatz im Sinne der 6. EG-Richtlinie darstellen. Dies ergibt sich aus der deutschen Sprachversion „Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz“. Noch deutlicher wird es in der englischen Sprachversion: „Betting, lotteries and other forms of gambling“ und in der französischen Sprachversion: „Les paris, loteries et autres jeux de hazard ou d’argent“.

Durch die den Mitgliedstaaten danach offen stehenden Bedingungen und Beschränkungen wird es ermöglicht, festgelegte Formen des Glücksspiels mit Umsatzsteuer zu belegen.

Im Hinblick auf den umsatzsteuerlichen Neutralitätsgrundsatz haben die Mitgliedstaaten nach ständiger Rechtsprechung des EuGH die Befugnis zur Einschränkung der Umsatzsteuerbefreiung so auszuüben, dass gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Glücksspielumsätze umsatzsteuerlich gleich behandelt werden. Der Neutralitätsgrundsatz verbietet daher die Besteuerung bestimmter Glücksspielumsätze nicht, sofern alle gleichartigen Glücksspielumsätze erfasst werden. Daraus folgt, dass der Neutralitätsgrundsatz nicht verletzt ist, wenn Glücksspiele und Glücksspielgeräte aller Art sowohl innerhalb als auch außerhalb zugelassener öffentlicher Spielbanken gleich behan-

delt werden, indem sie der Besteuerung unterworfen werden. Um bei der Umsatzbesteuerung derartiger Umsätze Abgrenzungsschwierigkeiten zu vermeiden und somit die Rechtssicherheit für alle Wirtschaftbeteiligten zu erhöhen, werden künftig nur noch die Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen, von der Umsatzsteuer befreit. Die fortbestehende Befreiung der Wetten und Lotterien, die dem Rennwett- und Lotteriegesetz unterliegen, verletzt den Neutralitätsgrundsatz nicht, da diese Umsätze mit den übrigen Glücksspielumsätzen nicht als gleichartig anzusehen sind.

Da Deutschland Glücksspielumsätze in Form von Rennwetten, Lotterien und Oddset-Wetten, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen, auch weiterhin steuerfrei behandelt, werden die dem Artikel 13 Teil B Buchstabe f der 6. EG-Richtlinie immanenten Grenzen nicht überschritten. Damit sind auch die Ausführungen des Generalanwalts Jacobs (Schlussanträge vom 3. März 1994 in der Rechtssache C-38/93 (Glawe), Rn. 10) berücksichtigt.

Der dargelegte Gestaltungsspielraum ergibt sich nicht zuletzt auch aus dem Leitsatz des EuGH-Urteils in den verbundenen Rechtssachen C-453/02 und C-462/02. Der Leitsatz besagt, dass es EG-rechtlich unzulässig ist, Geldspielgeräte mit Geldeinsatz in zugelassenen öffentlichen Spielbanken von der Umsatzsteuer zu befreien, während vergleichbare Umsätze außerhalb dieser Spielbanken umsatzsteuerpflichtig sind.

Mit der vorgeschlagenen Änderung macht der Gesetzgeber mithin von dem dargelegten, den Mitgliedstaaten in Artikel 13 Teil B Buchstabe f der 6. EG-Richtlinie eingeräumten, Gestaltungsspielraum in zulässiger Weise Gebrauch.

Die bislang umsatzsteuerfreien Umsätze der zugelassenen öffentlichen Spielbanken, die durch den Betrieb der Spielbank bedingt sind, sind künftig umsatzsteuerpflichtig. Durch eine zumindest mittelbare Weitergabe der Umsatzsteuer an den Endverbraucher (z. B. bei Serviceleistungen), könnten die Spielbanken die dadurch eintretenden Belastungen mindern. Zudem könnte diesen durch eine Senkung der Spielbankabgabe, der Sonderabgaben oder der zusätzlichen Gewinnabschöpfungen entgegengewirkt werden.

Die vorgesehene Änderung ist inhaltsgleich mit Artikel 1 des vom Deutschen Bundestag am 30. Juni 2005 beschlossenen Zwanzigsten Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und zur Änderung des Einkommensteuergesetzes (Bundesratsdrucksache 516/05 vom 1. Juli 2005), dessen Beratung nach Nichtzustimmung des Bundesrates und Anrufung des Vermittlungsausschusses in der Sitzung des Vermittlungsausschusses am 5. September 2005 vertagt worden ist.

Zu Nummer 2 (§ 13b)

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wird erweitert auf das steuerpflichtige Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen, wenn diese Leistung an Unternehmer erbracht wird. Durch die Erweiterung sollen Umsatzsteuerausfälle verhindert werden, die dadurch eintreten können, dass bei diesen Umsätzen nicht sichergestellt werden kann, dass diese von den leistenden Unternehmern vollständig im allgemeinen Besteuerungsverfahren erfasst werden bzw. der Fiskus den Steueranspruch beim Leistenden realisieren kann.

Die Maßnahme ist EU-rechtlich abgesichert. Der Rat der Europäischen Union hat die Bundesrepublik Deutschland mit der Entscheidung vom 30. März 2004 (ABl. EU 2004 Nr. L 94 S. 59) auch ermächtigt, eine Regelung einzuführen, nach der bei Gebäudereinigungsleistungen an einen Unternehmer der Leistungsempfänger zum Unternehmer bestimmt werden kann, wenn er Unternehmer ist, es sei denn, der Leistungsempfänger vermietet ausschließlich nicht mehr als 2 Wohnungen. Die Ermächtigung ist bis zum 31. Dezember 2008 beschränkt.

Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 1 Nr. 6 – neu –)

Unter die genannten Umsätze fällt insbesondere das Reinigen von Gebäuden einschließlich Hausfassadenreinigung, Räumen und Inventar, einschließlich Teppichreinigung und Fensterputzen.

Nicht unter die Vorschrift fallen die vorgenannten Umsätze an einen Unternehmer, dessen unternehmerische Tätigkeit sich ausschließlich auf die Vermietung von nicht mehr als 2 Wohnungen beschränkt. Dieser Kreis von Leistungsempfängern soll nicht mit zusätzlichen administrativen Verpflichtungen belastet werden.

Zu Buchstabe b (Absatz 2 Satz 1)

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers beim Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen erstreckt sich entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Ermächtigung ausschließlich auf Umsätze an Unternehmer.

Zu Artikel 3 (Abgabenordnung)

Bei Internetauktionen werden vermehrt Tankquittungen angeboten, die die Käufer dann zur unrechtmäßigen Geltendmachung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nutzen. Nach geltender Rechtslage können sich die Verkäufer der Tankbelege darauf berufen, für die weitere Verwendung der Belege durch den Käufer nicht verantwortlich zu sein. Durch die vorgeschlagene Ergänzung des § 379 AO wird den Finanzbehörden die Möglichkeit eröffnet, auch die unberechtigte Weitergabe von Belegen als Steuerordnungswidrigkeit zu verfolgen. Die Formulierung stellt sicher, dass nur die gezielte Weitergabe von Belegen gegen Entgelt zu einer Ordnungswidrigkeit führt. Eine unbeabsichtigte Verschaffung der Verfügungsmacht an Belegen, beispielsweise durch Zurücklassen von Kassenbelegen an der Verkaufstheke führt dagegen zu keiner Ordnungswidrigkeit.

Zu Artikel 4 (Inkrafttreten)

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.

Zu Absatz 1

Ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft vom leistenden Unternehmer auf den Leistungsempfänger bei Gebäudereinigungsleistungen (Artikel 2 Nr. 2) führt für die an derartigen Rechtsgeschäften Beteiligten zu einem administrativen Umstellungsaufwand, der eine Vorlaufzeit benötigt. Um eine reibungslose Anwendung der Änderungen zu ermöglichen und Übergangsprobleme zu vermeiden, ist das Inkrafttreten der Änderungen erst für den 1. Juli 2006 vorgesehen.

Zu Absatz 2

Die übrigen Änderungen treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Anlage 2

Stellungnahme des Bundesrates

Der Bundesrat hat in seiner 819. Sitzung am 10. Februar 2006 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. **Zu Artikel 1 Nr. 1 Buchstabe 0a – neu – und Nr. 4 Buchstabe 0a – neu –** (§ 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 und § 52 Abs. 8b – neu – EStG)

   Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

   a) In Nummer 1 ist vor dem Buchstaben a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

      ‚0a) In Absatz 1 Satz 3 und 4 werden jeweils die Wörter „nach Absatz 3 oder“ gestrichen.‘

   b) In Nummer 4 ist vor dem Buchstaben a folgender Buchstabe 0a einzufügen:

      ‚0a) Nach Absatz 8a ist folgender Absatz 8b einzufügen:

      „(8b) § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals für Wirtschaftsgüter anzuwenden, die nach dem … [einsetzen: Tag der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes] angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.“‘

   Begründung

   Zu Buchstabe a

   Die Änderung des § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG stellt lediglich eine Anpassung des Gesetzeswortlautes an die geänderte Rechtsauffassung zur Zulässigkeit des gewillkürten Betriebsvermögens im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG dar. Aufgrund der geänderten Rechtsprechung kann es im Anwendungsbereich des § 4 Abs. 3 EStG kein so genanntes geduldetes Betriebsvermögen mehr geben. Die gesetzliche Regelung ist insoweit gegenstandslos.

   Zu Buchstabe b

   Bei der Einfügung eines neuen Absatzes 8b in § 52 EStG handelt es sich um die zeitliche Anwendungsregelung.

2. **Zu Artikel 1 Nr. 1 Buchstabe a und Nr. 4 Buchstabe a** (§ 4 Abs. 3 und § 52 Abs. 10 EStG)

   Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

   a) Nummer 1 Buchstabe a ist wie folgt zu fassen:

      ‚a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

      aa) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

      „Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder bei Entnahme im Entnahmezeitpunkt als Betriebsausgabe zu berücksichtigen; dies gilt auch für dem Umlaufvermögen zuzurechnende Anteile an Kapitalgesellschaften, Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, Grund und Boden, Gebäude und nicht verarbeitete Edelmetalle, die nicht zur Verarbeitung im eigenen Betrieb bestimmt sind.“

      bb) Nach Satz 4 wird folgender Satz 5 eingefügt:

      „Satz 4 gilt entsprechend für den Erwerb von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, die zur Weiterveräußerung bestimmt sind, ohne dass sie körperlich an den Betrieb geliefert werden; die Einräumung eines Besitzkonstituts gilt nicht als Lieferung im Sinne dieser Vorschrift.“

      cc) Der bisherige Satz 5 wird Satz 6.[1])“‘

   b) In Nummer 4 Buchstabe a ist in § 52 Abs. 10 letzter Satz die Angabe „§ 4 Abs. 3 Satz 4“ durch die Angabe „§ 4 Abs. 3 Satz 4 und 5“ zu ersetzen.

   Begründung

   Zu Buchstabe a

   Zu Doppelbuchstabe aa

   Durch die im Gesetzentwurf der Bundesregierung vorgesehene Aufzählung von Wirtschaftsgütern sollen Gestaltungen über Steuerstundungseffekte insbesondere beim Wertpapier- und Grundstückshandel verhindert werden.

   Es ist aber zu erwarten, dass die Betroffenen den bestehenden Steuerstundungseffekt fortführen wollen. Mit dem Ende des Steuerstundungseffekts entstehen nämlich erhebliche Gewinne im Erstjahr der Wirkung. Die am Jahresende gekauften Wertpapiere werden in großer Zahl am Jahresbeginn wieder verkauft. Dabei entsteht in Höhe des Verkaufspreises ein steuerlicher Gewinn, da sich die Anschaffungskosten bereits beim Einkauf im Vorjahr ausgewirkt haben.

   a) Um einen vergleichbaren Steuerstundungseffekt zu erlangen, ist davon auszugehen, dass die Betroffenen den Ankauf von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens betreiben werden, die nicht unter die Neuregelung fallen. Dafür dürften sich insbesondere Edelmetalle (vor allem Gold) und Rohstoffe eignen, da diese in entsprechend großen Mengen zur Verfügung stehen und ein Markt besteht, auf dem sie zeitnah weiterveräußert werden können. Liegen keine Verluste aus Termingeschäften vor, steht § 15 Abs. 4 Satz 3 ff. EStG einer Berücksichtigung nicht entgegen.

[1]) Hinweis auf Nummer 3.

Eine Regelung, die auch den bestehenden Steuerstundungsmodellen Einhalt gebieten will (§ 15b EStG greift für bereits bestehende Modelle nicht), muss deshalb solches Ausweichverhalten berücksichtigen. Gleichzeitig muss aber darauf geachtet werden, dass der normale Unternehmer, der seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, von der Erweiterung nicht betroffen wird.

Edelmetalle, die nicht zur Verarbeitung im Betrieb bestimmt sind (z. B. von Kunstschmieden oder Zahnärzten), werden dem erweiterten Katalog des § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG hinzugefügt. Um auszuschließen, dass reguläre Schmuckhändler von der Regelung betroffen werden, wird die Erweiterung auf solche Edelmetalle beschränkt, die nicht bereits verarbeitet sind.

Die Beschränkung auf Edelmetalle soll gewährleisten, dass nur atypische „§ 4-3-Rechner“ von der Änderung betroffen werden können. Steuerliche Gestaltungen mit Rohstoffen werden durch Satz 5 ausgeschlossen.

b) Ein vergleichbarer Steuerstundungseffekt kann nach derzeitigem Gesetzesstand auch dadurch erreicht werden, dass der Zufluss des Veräußerungserlöses zeitlich von der Veräußerung getrennt wird. Werden beispielsweise im Jahr 2006 Wertpapiere im Wert von 1 Mio. Euro erworben und zum selben Preis am 30. Dezember 2006 veräußert, der Kaufpreis dafür fließt aber vereinbarungsgemäß erst am 2. Januar des Folgejahres zu, wird der betriebliche Aufwand gemäß § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG dem Jahr der Veräußerung, also noch 2006 zugerechnet, während für den Veräußerungserlös das Zuflussprinzip gilt und der Veräußerungserlös zu den Betriebseinnahmen des Folgejahres zählt. Damit wird die steuerliche Wirkung des Wertpapierhandels ohne Einschränkung erhalten.

Um solchen Gestaltungen die steuerliche Grundlage zu entziehen, muss § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG dahin gehend geändert werden, dass nicht mehr der Veräußerungszeitpunkt, sondern der Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses für den Betriebsausgabenabzug maßgebend ist. Damit ergibt sich steuerlich eine vergleichbare Situation wie sie derzeit bei § 23 EStG besteht, bei der die Anschaffungskosten der veräußerten Wirtschaftsgüter mit Zufluss des Kaufpreises wirksam werden. Hinsichtlich der Besonderheiten (Zahlung des Kaufpreises in Raten; Ausfall des Kaufpreises) kann ohne Einschränkungen auf die dazu ergangene Rechtsprechung und Verwaltungsmeinung zurückgegriffen werden.

Die Änderung erfüllt zudem eine in der Literatur bereits mehrfach erhobene Forderung, § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG insoweit anzupassen, dass die der Norm zugedachte Gewinnglättungsfunktion in jedem Veräußerungsfall wirkt. So kann nach geltendem Recht, z. B. bei der Veräußerung von im Anlagevermögen befindlichem Grundvermögen, ein Auseinanderfallen von Veräußerung und Kaufpreiseingang zu erheblichen Progressionsnachteilen führen.

Zu Doppelbuchstabe bb

Durch den neuen Satz 5 wird der Kreis der in Satz 4 aufgezählten Wirtschaftsgüter zusätzlich auf Wirtschaftsgüter erstreckt, deren körperlicher Besitz von vornherein nicht angestrebt wird. In diesem Fall ist dieser Erwerb der Güter wirtschaftlich ein bloßer Erwerb von Rechten. Der Erwerb von Rohstoffen wird, soweit sie nicht körperlich an den Betrieb geliefert werden, mit dieser Formulierung ebenfalls erfasst.

Zu Doppelbuchstabe cc

Die Änderung ist durch die Einfügung eines neuen Satzes 5 erforderlich geworden.

Zu Buchstabe b

Bei der Änderung des § 52 Abs. 10 EStG handelt es sich um eine Folgeänderung.

3. **Zu Artikel 1 Nr. 1 Buchstabe a und Nr. 4 Buchstabe a** (§ 4 Abs. 3 und § 52 Abs. 10 EStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 1 ist der neu gefasste Buchstabe a Doppelbuchstabe cc[2]) wie folgt zu fassen:

‚cc) Der bisherige Satz 5 wird Satz 6 und wie folgt geändert:

Die Wörter „die nicht abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens“ werden durch die Wörter „Wirtschaftsgüter im Sinne des Satzes 4“ ersetzt.‘

b) In Nummer 4 Buchstabe a ist in § 52 Abs. 10 letzter Satz die Angabe „§ 4 Abs. 3 Satz 4“ durch die Angabe „§ 4 Abs. 3 Satz 4 bis 6“ zu ersetzen.

Begründung

Die Ergänzung des § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG um Wirtschaftsgüter, die zu steuerlich unerwünschten Gestaltungen genutzt werden, macht eine Änderung des § 4 Abs. 3 Satz 5 (alt) bzw. 6 (neu) EStG (Aufzeichnungspflicht) erforderlich, um den Betriebsausgabenabzug für die von Satz 4 erfassten Wirtschaftsgüter im Zeitpunkt ihrer Veräußerung oder Entnahme nachvollziehbar und überprüfbar zu machen.

Bei der Änderung des § 52 Abs. 10 EStG handelt es sich um eine Folgeänderung.

4. **Zu Artikel 1 Nr. 2 Buchstabe b** (§ 5 Abs. 4a EStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob Artikel 1 Nr. 2 Buchstabe b gestrichen werden sollte.

Begründung

In Nordrhein-Westfalen liegen Fälle in mehrstelliger Millionenhöhe vor, in denen ausschließlich gegenläufige Risiken aus schwebenden Geschäften zu Bewertungseinheiten zusammengefasst werden und verbleibende (nicht abgesicherte) Risiken als Drohverlustrückstellungen abgebildet werden.

Das vorgeschlagene Absehen von einer Ergänzung des § 5 Abs. 4a EStG um einen Satz 2 lässt für diese Fälle – im Gegensatz zum Gesetzentwurf – das Verbot der Bildung von Drohverlustrückstellungen in der Steuerbilanz beste-

[2]) Hinweis auf Nummer 2.

hen. Das Ziel der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und die Berücksichtigung von Verlusten aus schwebenden Geschäften erst im Zeitpunkt ihrer Realisation wird mit der vorgeschlagenen Änderung sichergestellt.

Ein nach der Bildung der Bewertungseinheiten verbleibendes negatives Ergebnis, das in der Handelsbilanz als Rückstellung ausgewiesen wird, kann in der Steuerbilanz angesetzt werden, soweit es auf Teilwertabschreibungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 oder § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG für in der Bewertungseinheit befindliche Wirtschaftsgüter oder Schulden nachgewiesen wird. Insoweit handelt es sich begrifflich nicht um eine Drohverlustrückstellung, die unter den Anwendungsbereich des § 5 Abs. 4a EStG fällt.

Die von der Bundesregierung vorgeschlagene Ergänzung des § 5 Abs. 4a EStG ist daher entbehrlich und birgt nicht unerhebliche Haushaltsrisiken, die durch die Eröffnung steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten noch verstärkt werden.

5. **Zu Artikel 2 Nr. 1** (§ 4 Nr. 9 Buchstabe b Satz 1 UStG)

   Artikel 2 Nr. 1 ist zu streichen.

   Begründung

   Zur Begründung der Ablehnung des Artikels 2 Nr. 1 des Gesetzentwurfs (Änderung des § 4 Nr. 9 Buchstabe b Satz 1 UStG) wird auf die Stellungnahme des Bundesrates vom 17. Juni 2005 zum Entwurf eines Zwanzigsten Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Bundesratsdrucksache 326/05 (Beschluss)) verwiesen.

6. **Zu Artikel 2** (Umsatzsteuergesetz)

   Für den Fall, dass der Deutsche Bundestag Artikel 2 Nr. 1 des Gesetzentwurfs beschließt, weist der Bundesrat darauf hin, dass eine Umsatzbesteuerung im Bereich der öffentlichen Spielbanken durch die dann zwingend notwendige Absenkung bei der Spielbankabgabe zu Belastungen der Länder führen wird.

   Der Bundesrat kann daher ggf. der Umsatzsteuerlösung nur dann zustimmen, wenn die Länder insgesamt einen angemessenen finanziellen Ausgleich für die dadurch bedingten Ausfälle bei der Spielbankabgabe erhalten. Der Bundesrat fordert von der Bundesregierung deshalb eine Kompensation in Höhe des Anteils der wegfallenden Spielbankabgabe, der nicht durch den Länderanteil bei der Umsatzsteuer ausgeglichen wird.

   Forderungen des Bundes nach einer Kompensation für die von den Ländern erhobene Spielbankabgabe weist der Bundesrat zurück. Diese beziehen sich auf Steuern für Spiele in Spielbanken, die nicht Gegenstand von Änderungen durch dieses Gesetz sind. Da sich also insoweit an der Abgeltungswirkung der Spielbankabgabe nichts ändert, sind diese zusätzlichen Forderungen des Bundes nicht berechtigt.

7. **Zu Artikel 2** (Umsatzsteuergesetz)

   Der Bundesrat sieht im Zusammenhang mit der Besteuerung von Spieleinsätzen noch Beratungsbedarf. Die offenen Fragen sollen in einer Arbeitsgruppe unter Beteiligung des Bundes erörtert werden.

8. **Zu Artikel 2 Nr. 2** (§ 13b UStG)

   Artikel 2 Nr. 2 ist zu streichen.

   Begründung

   Der Gesetzentwurf sieht eine Änderung des § 13b UStG vor, wonach die Umsatzsteuer auf steuerpflichtige Leistungen zum Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen nicht mehr vom leistenden Unternehmer, sondern vom Empfänger der Leistung geschuldet wird, sofern dieser Unternehmer ist und sich seine Unternehmereigenschaft nicht nur aus der Vermietung von höchstens 2 Wohnungen ergibt. Unter diesen Voraussetzungen wird der Leistungsempfänger Steuerschuldner auch für die Gebäudereinigungsleistungen, die er für seinen nichtunternehmerischen Bereich bezieht (§ 13b Abs. 2 Satz 3 UStG). Gemäß Artikel 4 Abs. 1 des Gesetzentwurfs soll die Erweiterung des § 13b UStG zum 1. Juli 2006 in Kraft treten.

   a) Von einem Wechsel der Steuerschuldnerschaft für Gebäudereinigungsleistungen wäre eine nicht überschaubare Zahl von Unternehmern (wahrscheinlich mehrere Millionen) betroffen, die als Kleinunternehmer (z. B. schriftstellerisch tätige Arbeitnehmer) oder Unternehmer mit ausschließlich steuerfreien Umsätzen (z. B. Ärzte, Versicherungsvertreter und -makler, Privatschulen, Altenheime, Krankenhäuser, Kindertagesstätten, Wohnungseigentümergemeinschaften, Einrichtungen der Jugend- und Wohlfahrtpflege) umsatzsteuerlich bisher nicht geführt werden. Diese hätten gemäß § 18 Abs. 4a UStG Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuer-Jahreserklärungen nur für die von ihnen nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer abzugeben. Der damit verbundene administrative Aufwand stünde in keinem Verhältnis zu den zu erwartenden Steuermehreinnahmen. Zudem wäre in diesen Fällen mit einem negativen Zinseffekt zu rechnen, weil die betroffenen Leistungsempfänger ihre Voranmeldungen i. d. R. nur vierteljährlich abgeben werden, während die Gebäudereinigungsunternehmer ihre Umsätze im Allgemeinen monatlich erklären.

   b) Von der Gesetzesänderung würden ferner die Gebietskörperschaften betroffen sein. Da diese durchweg in abgegrenzten Bereichen als Unternehmer tätig sind, wären sie Steuerschuldner für sämtliche Gebäudereinigungsleistungen, die sie für ihre unternehmerischen und nichtunternehmerischen Liegenschaften beziehen. Die Gebietskörperschaften müssten deshalb zur Umsetzung der Steuerschuldnerschaft neue Verfahrensabläufe für die Abwicklung von Gebäudereinigungsaufträgen einführen, was nur mit erheblichem Personal- und Kosteneinsatz zu bewerkstelligen wäre.

   c) Es bestehen keine gesicherten Erkenntnisse darüber, dass Reinigungsunternehmer unzuverlässiger wären als andere Unternehmergruppen, beispielsweise Gastwirte und Taxiunternehmer, so dass zu bezweifeln ist, ob eine Sonderregelung für die Gebäudereinigungsbranche überhaupt erforderlich ist.

   Die Einführung einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für Gebäudereinigungsleistungen erscheint nicht praxistauglich, zumal sie über die Wirkungen der geplanten Reverse-Charge-Regelung weit hinausgeht. Denn diese soll nur für Umsätze mit einem

Rechnungsbetrag von mehr als 5 000 Euro gelten, die an zum Vorsteuerabzug berechtigte Unternehmer erbracht werden. Die Reverse-Charge-Regelung wird deshalb weder die Gebietskörperschaften noch Kleinunternehmer und steuerbefreite Institutionen und Einrichtungen betreffen. Dementsprechend werden sich auch die oben aufgezeigten Nachteile im Rahmen der generellen Reverse-Charge-Regelung nicht ergeben. Mit einer Übertragung der Beschränkungen des Reverse-Charge-Modells (5 000-Euro-Grenze und Vorsteuerabzugsberechtigung) auf Gebäudereinigungsleistungen würde die Regelung allerdings im Ergebnis weitgehend leer laufen, da von einer solchen Regelung in diesem Unternehmenssegment kaum Steuerpflichtige betroffen wären.

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co., Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Amsterdamer Str. 192, 50735 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Telefax (02 21) 97 66 83 44
ISSN 0722-8333